

# შემოსავლების სამსახურის უფროსის

ბრძანება N 33544

29/12/2022

## ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე მეთოდური მითითების დამტკიცების შესახებ

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილის, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 61-ე მუხლის და „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის - შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეპუნქტების საფუძველზე,

### ვბრძანებ:

- დამტკიცდეს „ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე“ მეთოდური მითითება თანდართული რედაქციით.
- ძალადაკარგულად გამოცხადდეს „ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე მეთოდური მითითების დამტკიცების შესახებ“ შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2022 წლის 25 მარტის N 7547 ბრძანება.
- დაევალოს საინფორმაციო ტექნოლოგიების ცენტრს უზრუნველყოს ამ ბრძანების პირველ პუნქტში აღნიშნული მეთოდური მითითების შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე განთავსება.
- ეს ბრძანება ამოქმედდეს ხელმოწერისთანავე.

ლევან კაკავა

სამსახურის უფროსი

## ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე მეთოდური მითითება

### მუხლი 1. რეგულირების სფერო

- „ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე“ მეთოდური მითითება განძარტავს პირისათვის ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის მინიჭებასა და გაუქმებასთან დაკავშირებულ წესებს, ასევე, განსაზღვრავს ამ სტატუსის ფარგლებში საგადასახადო ვალდებულებებსა და უფლებებს.
- ვირტუალური ზონის პირის საქმიანობა რეგულირდება შემდეგი სამართლებრივი აქტებით:
  - საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (შემდგომ - კოდექსი);
  - „საინფორმაციო ტექნოლოგიური ზონების შესახებ“ საქართველოს კანონი;
  - „ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის მინიჭების წესისა და პირობების და ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის მიმნიჭებელი პირის განსაზღვრის შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2011 წლის 26 იანვრის N49 დადგენილება (შემდგომ - მთავრობის დადგენილება);
  - „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის

2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახდების ადმინისტრირების შესახებ“ ინსტრუქცია (შემდგომ - ინსტრუქცია).

## **მუხლი 2. ვირტუალური ზონის პირის ცნება და სტატუსის მინიჭება**

1. კოდექსის მე-8 მუხლის 35-ე - 36-ე ნაწილების თანახმად, ვირტუალური ზონის პირი არის იურიდიული პირი, რომელიც ახორციელებს საინფორმაციო ტექნოლოგიურ საქმიანობას და მინიჭებული აქვს შესაბამისი სტატუსი.
2. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის მისაღებად ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის კანდიდატმა განცხადებით უნდა მიმართოს საჯარო სამართლის იურიდიულ პირს - საფინანსო-ანალიტიკურ სამსახურს. კანდიდატი ელექტრონულად ავსებს საფინანსო-ანალიტიკური სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე ([www.fas.ge](http://www.fas.ge)) განთავსებული განცხადების ფორმას, რომელსაც აგზავნის საფინანსო-ანალიტიკურ სამსახურში.
3. განცხადებას უნდა დაერთოს უკანასკნელი სამი წლის განმავლობაში საინფორმაციო - ტექნოლოგიური პროექტების ჩამონათვალი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში).
4. პირს, ვირტუალური ზონის პირის სტატუსი ენიჭება სტატუსის მინიჭებისათვის მიმართვიდან არა უგვიანეს 10 სამუშაო დღისა.
5. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის დამადასტურებელი ელექტრონული სერტიფიკატი გაიცემა სტატუსის მინიჭებიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა.
6. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსი გაიცემა უვადოდ.

## **მუხლი 3. ვირტუალური ზონის პირის მიერ მოგების გადასახადში საგადასახადო შეღავათით სარგებლობა**

1. კოდექსის 97-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ვირტუალური ზონის პირის მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:
  - ა) განაწილებული მოგება;
  - ბ) გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის;
  - გ) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;
  - დ) კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი იდენტი გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.
2. კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, მოგების გადასახადისაგან თავისუფლდება ვირტუალური ზონის იურიდიული პირის მიერ შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს თარგლებს გარეთ მიწოდებით მიღებული მოგება (მოგების განაწილება).
3. „საინფორმაციო ტექნოლოგიები ზონების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-6 მუხლის თანახმად, ვირტუალურ ზონაში საქმიანობას მიეკუთვნება იურიდიული პირის მიერ განხორციელებული ეკონომიკური საქმიანობა, რომელიც საქართველოს ტერიტორიაზე მიმართული იქნება საინფორმაციო ტექნოლოგიების შექმნასთან.
4. კოდექსის მე-8 მუხლის 36-ე ნაწილისა და „საინფორმაციო ტექნოლოგიები ზონების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საინფორმაციო ტექნოლოგიები არის კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების შესწავლა, მხარდაჭერა, განვითარება, დიზაინი, წარმოება და დაწერება, რის შედეგადაც მიიღება პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტები.
5. მთავრობის დადგენილების მე-2 მუხლის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საინფორმაციო ტექნოლოგიები არის კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების, კერძოდ, პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტებისა და კომპიუტერული მოწყობილობების შესწავლა, პროექტირება, შემუშავება, დაწერება, მხარდაჭერა და მენეჯმენტი.

## **მაგალითი 1:**

ვირტუალური ზონის პირის მიერ საინფორმაციო ტექნოლოგიების შექმნა ხორციელდება ერთი დაქირავებული პირისა (პროგრამისტი) და მომსახურების ხელშეკრულების საფუძველზე აყვანილი პირის (პროგრამისტის) მიერ. პირი განხორციელებულ განაცემებთან მიმართებაში ასრულებს საგადასახადო აგენტის ვალდებულებას საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით, კერძოდ, გადახდის წყაროსთან აკავებს გადასახადს და იხდის ბიუჯეტში. პირი საინფორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდებას ახორციელებს მხოლოდ საქართველოს ფარგლებს გარეთ.

### **შეფასება:**

კოდექსისა და „საინფორმაციო ტექნოლოგიური ზონების შესახებ“ საქართველოს კანონის თანახმად, საინფორმაციო ტექნოლოგიური საქმიანობის შედეგად უნდა იქმებოდეს ისეთი პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტი, რომელსაც ექნება ფორმა და შესაბამისად, საქონლის ან მომსახურების სახით ხელმისაწვდომი იქნება ბაზარზე. საინფორმაციო ტექნოლოგიური ზონების შესახებ კანონმდებლობის მიზნებიდან გამომდინარე, პროგრამული

უზრუნველყოფის პროდუქტად განხილული უნდა იქნას როგორც მომხმარებელთა ფართო წრისთვის შემუშავებული მზა პროგრამული უზრუნველყოფა, ასევე, პროგრამული უზრუნველყოფა, რომელიც განკუთვნილია განსაზღვრული კატეგორიების მომხმარებლებზე.

პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტები შექმნილად ითვლება, თუ მისი შექმნა არსებითად ხორციელდება უშუალოდ დაქირავებულ(ებ)ის ან/და რეზიდენტი დამთუძნებლ(ებ)ის მიერ, მათ შორის, შესაძლებელია ვირტუალური ზონის პირი პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტების შესაქმნელად ახორციელებდეს მომსახურების შეძენას.

იმის გათვალისწინებით, რომ განსახილველ მაგალითში ვირტუალური ზონის პირს ყავს, როგორც შესაბამისი პროფილური განხრით (პროგრამისტი) დასაქმებული დაქირავებული პირი, ასევე, მომსახურების ხელშეკრულების საფუძველზე აყვანილი ერთი პირი (პროგრამისტი), ჩაითვლება რომ საინფორმაციო ტექნოლოგიები, რომლის მიწოდებაც მოხდა ქვეყნის გარეთ არსებითად შექმნილია საქართველოს ტერიტორიაზე. შესაბამისად, მოგების გადასახადში საგადასახადო შეღავათის მიზნებისათვის მის მიერ მიღებული წმინდა მოგების დამთუძნებელ პირებზე განაწილება, კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე, გათავისუფლდება მოგების გადასახადისაგან.

### **მაგალითი 2:**

ვირტუალური ზონის პირი დათუდნებულია ფიზიკური პირის მიერ. საინფორმაციო ტექნოლოგიები საქართველოს ტერიტორიაზე იქმნება უშუალოდ რეზიდენტი დამთუძნებლის მიერ და მათი მიწოდება ხორციელდება საქართველოს ფარგლებს გარეთ. საწარმოს არ ჰყავს დაქირავებით მომუშავე პირი შესაბამისი პროფილური განხრით. დამთუძნებელი ფიზიკური პირი შემოსავალს იღებს მხოლოდ დივიდენდის სახით.

### **შეფასება:**

იმის გათვალისწინებით, რომ საწარმოს დამთუძნებელი არის საქართველოს რეზიდენტი, საწარმოს საქმიანობის ადგილია საქართველო, საწარმო ქმნის საინფორმაციო ტექნოლოგიებს, ჩაითვლება, რომ მისი საქმიანობა შესაბამება „საინფორმაციო ტექნოლოგიური ზონების შესახებ“ საქართველოს კანონის, ასევე, კოდექსის მოთხოვნებს და განსახილველ შემთხვევაში, შესრულებულია კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისათვის დადგენილი მოთხოვნები.

### **მაგალითი 3:**

კომპანიის საქმიანობაა საინფორმაციო ტექნოლოგიების სფეროში პროდუქტების, პროგრამული ინსტრუმენტების შემუშავება/განვითარება. კერძოდ, არქიტექტურისა და

განლაგების დიზაინი, სხვადასხვა მოწყობილობებისა და ოპერაციული სისტემებისთვის აპლიკაციების შექმნა, მონაცემთა ბაზების და პერიტერიული ინტეგრაციის ხელსაწყოების დიზაინი და პროექტირება. კომპანია საქმიანობას ახორციელებს დაქირავებული პირის/პირების მეშვეობით. ხოლო შექმნილი პროდუქტის მიწოდება ხდება მხოლოდ საქართველოს თარგლებს გარეთ რეგისტრირებული პირებისთვის.

### **შეფასება:**

პროგრამული უზრუნველყოფის მიღება, როგორც აღწერილი საქმიანობის შედეგი, გულისხმობის პროგრამული უზრუნველყოფის შემუშავების კომპლექსურ და მრავალსათეხურიან პროცესს. აღნიშნული გარემოების გამო შესაძლებელია, ამ პროცესში შესრულებული კონკრეტული სამუშაო (მაგალითად, დაწერილი კოდი) აძოღებული იქნას ან ვერ მოექცეს საბოლოო პროდუქტში, შემუშავების შემდგომ ეტაპებზე საბოლოო პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის კონცეფციის ან მისი სხვა მახასიათებლების ცვლილების გამო. აქედან გამომდინარე, კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტის მიზნებისათვის, ძირითად გარემოებად მიჩნეული უნდა იქნას საქმიანობის მიზანი, კერძოდ, საინფორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდების ქვეშ უნდა იგულისხმებოდეს კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების შესწავლა, მხარდაჭერა, განვითარება, დიზაინი, წარმოება ან/და დაწერება, თუ ამ საქმიანობის მიზანს წარმოადგენს პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის შექმნა.

განსახილველი მომსახურების გაწევის ნაწილში ჩაითვლება, რომ კომპანიის, როგორც ვირტუალური ზონის პირის მიერ შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდება ხორციელდება საქართველოს თარგლების გარეთ, რაც წარმოადგენს კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტით დადგენილი საგადასახადო შეღავათის გამოყენების საფუძველს, რამდენადაც:

- კომპანიის საქმიანობა ხორციელდება დაქირავებული პირის/პირების მეშვეობით;
- სახეზეა კომპანიის მიერ საინფორმაციო ტექნოლოგიების შექმნა;
- კომპანიის კლიენტები (მომსახურების მიმღები) იმყოფებიან საქართველოს თარგლებს გარეთ.

### **მაგალითი 4:**

კომპანიის საქმიანობა მის მიერ სხვადასხვა აპარატული და პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენებით განსაზღვრული მომსახურების ელექტრონულად გაწევა.

### **შეფასება:**

საქართველოს კანონმდებლობა არ განსაზღვრავს პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის ცნებასა და მის შექმნასთან დაკავშირებულ რეგულაციებს. ამავე დროს, „საავტორო და მომიჯნავე უფლებების შესახე“ საქართველოს კანონი იცნობს კომპიუტერული

პროგრამის ცნებას. კერძოდ, ამ კანონის მე-4 მუხლის „კ“ ქვეპუნქტის თანახმად, „კომპიუტერული პროგრამა“ არის ინსტრუქციათა ერთობლიობა სიტყვების, კოდების, სკემების ან მანქანით წაკითხვადი სხვა ფორმით, რომელიც საშუალებას იძლევა აამოქმედოს კომპიუტერი განსაზღვრული შედეგების მისაღწევად. ტერმინი მოიცავს კომპიუტერული პროგრამის დიზაინის მოსამზადებელ მასალას.

ისევე როგორც „კომპიუტერულ პროგრამაში“, პროგრამულ უზრუნველყოფაშიც, როგორც წესი, იგულისხმება პროგრამა ან პროგრამების ერთობლიობა, რომელიც შეიცავს თვით კომპიუტერის საოპერაციო პროცესებისათვის აუცილებელ ინსტრუქციებს ან ინსტრუქციებს სხვა ამოცანების შესასრულებლად. პროგრამული უზრუნველყოფა აპარატული უზრუნველყოფისგან (კომპიუტერული მოწყობილობებისგან) დამოუკიდებელია და სწორედ მისი მეშვეობით არის შესაძლებელი კომპიუტერების პროგრამირება.

კომპანიის საქმიანობის ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის თარგლებში საქმიანობასთან შესაბამისობის მიზნით მნიშვნელოვანია კომპანიის საქმიანობა გულისხმობდეს კომპიუტერული საინფორმაციო სისტემების სფეროში ისეთი საქმიანობის განხორციელებას, რომელიც გამოიყენება პროგრამული უზრუნველყოფის

შემუშავებაში. შესაბამისად, თუ კომპანიის საქმიანობა შემოითარება კომპანიის მიერ სხვადასხვა აპარატული და პროგრამული უზრუნველყოფის გამოყენებით განსაზღვრული მომსახურების ელექტრონულად გაწევით, რომლის მიზანსაც არ წარმოადგენს პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის შექმნა, ასეთი საქმიანობიდან მიღებული მოგება არ ჩაითვლება საინტორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდებით მიღებულ მოგებად და შესაბამისად, მის განაწილებაზე ვერ გავრცელდება კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტით დადგენილი საგადასახადო შეღავათი.

## მაგალითი 5:

იურიდიულმა პირმა 2020 წელს შექმნა პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტი, რომელიც ამავე წელს სარგებლობის ლიცენზიით მიაწოდა საქართველოს თარგლების გარეთ მოქმედ კლიენტებს. აღნიშნული ლიცენზიის სანაცვლოდ, კლიენტები იხდიან ყოველთვიურ სალიცენზიონ საფასურს. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსი მოცემულმა იურიდიულმა პირმა მიიღო 2021 წელს.

აღნიშნული პროგრამული უზრუნველყოფის დროებით სარგებლობაში გადაცემა არ არის ერთჯერადი პროცესი, რომლითაც შემოითარება იურიდიული პირის სახელშეკრულებო ვალდებულება მისი კლიენტების წინაშე, არამედ პროგრამული უზრუნველყოფის დროებით სარგებლობაში გადაცემის ხელშეკრულების განუყოფელ ნაწილს წარმოადგენს შემდგომი მხარდაჭერის მომსახურება. თავის მხრივ, ეს მომსახურება გულისხმობს: (1) ლიცენზიის თარგლებში გადაცემული პროგრამული უზრუნველყოფის მუდმივ ხელმისაწვდომობასა და წარმოშობილ ხარვეზებზე დროულ რეაგირებას და (2) პროგრამული უზრუნველყოფის გაუმჯობესებისთვის და განახლებებისთვის სამუშაოების ჩატარებას. კონტრაჰენტებს არ აქვთ ხელშეკრულებით მინიჭებული რაიმე სახის უფლება, რომ დამოუკიდებლად მოახდინონ დროებით გადაცემული პროდუქტის მოდიფიცირება ან გარდაქმნა.

პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის შემდგომი მხარდაჭერის მომსახურება ამ პროდუქტით სარგებლობის უმნიშვნელოვანეს კომპონენტს წარმოადგენს, რამდენადაც მის უხარვეზო მუშაობაზე არსებითად დამოკიდებულია იურიდიული პირის კლიენტთა უკონომიკური საქმიანობა და, შესაბამისად, თვით ამ პირის შემოსავალი.

იურიდიული პირის მიერ პროგრამულ უზრუნველყოფაზე განხორციელებული ცვლილებების შედეგად, მხარდაჭერის ხარჯებს არსებითი წილი უკავია კომპანიის ჯამურ საოპერაციო ხარჯებში.

## შეფასება:

პროგრამული უზრუნველყოფის შემუშავების ერთ-ერთ საფეხურად განიხილება პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის გამოშვების შემდგომი მხარდაჭერა, განვითარება და ამ პროდუქტის მომსახურება, რასაც, როგორც წესი, პროგრამული უზრუნველყოფის შემუშავებლები ახორციელებენ. ეს ეტაპი შესაძლოა მოიცავდეს სხვადასხვა შეცდომების აღმოჩენასა და აღმოთხვრას, პროცესების განახლებას, პროგრამული უზრუნველყოფის განახლებას და სხვა მსგავს საქმიანობას, რომელიც უზრუნველყოფს პროდუქტის შეცდომების გარეშე მუშაობას და მის შემდგომ განვითარებას.

რამდენადაც პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტის შემდგომი მხარდაჭერა და მომსახურება წარმოადგენს ამ პროდუქტით სარგებლობის უმნიშვნელოვანეს კომპონენტს, ჩატარება, რომ სტატუსის მიღების შემდგომ ასეთი პროდუქტით სარგებლობის ლიცენზიის სანაცვლოდ იურიდიული პირის მიერ მიღებული შემოსავლები სტატუსის მიღების შემდგომ მიწოდებული საინტორმაციო ტექნოლოგიების სანაცვლოდაა მიღებული.

შესაბამისად, მოცემულ შემთხვევაში, ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის მიღებამდე შექმნილ პროგრამული უზრუნველყოფის პროდუქტთან დაკავშირებით იურიდიული პირის მიერ სტატუსის მიღების შემდგომ საქართველოს თარგლების გარეთ მიწოდებული საინტორმაციო ტექნოლოგიების სანაცვლოდ მიღებულ მოგებაზე

გავრცელდება კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „უ“ ქვეპუნქტით დადგენილი საგადასახადო შეღავათი.

### **მაგალითი 6:**

ვირტუალური ზონის პირი, რომელიც დაფუძნებულია ფიზიკური პირების მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე ქმნის საინფორმაციო ტექნოლოგიებს, რისთვისაც იყენებს საქართველოში შესაბამისი პროფილური განხრით დაქირავებული ფიზიკური პირების შრომას.

ამასთან, ვირტუალური ზონის პირი მის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდებას ახორციელებს როგორც საქართველოს ტერიტორიაზე, ისე მის ფარგლების გარეთ. დაქირავებულების შრომა, რომლებიც ემსახურებიან საინფორმაციო ტექნოლოგიების მიწოდებას როგორც საქართველოს ტერიტორიაზე, ისე მის ფარგლების გარეთ, გამიჯნული არ არის.

ვირტუალური ზონის პირის წლიურმა წმინდა მოგებამ შეადგინა 1 000 000 ლარი, ხოლო წლიურმა ფინანსურმა შემოსავალმა - 2 500 000 ლარი. მიღებული შემოსავალი შედგება საქართველოს ტერიტორიაზე შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ფარგლებს გარეთ (2 000 000 ლარი) და საქართველოს ტერიტორიაზე (500 000 ლარი) მიწოდებით მიღებული შემოსავლისაგან.

პირმა მიღებული წმინდა მოგება სრულად გაანაწილა დამფუძნებელ ფიზიკურ პირებზე.

### **შეფასება:**

იმის გათვალისწინებით, რომ ვირტუალური ზონის პირთან მიმართებაში მოგების გადასახადში საგადასახადო შეღავათი დაწესებულია მხოლოდ საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ფარგლების გარეთ მიწოდებით მიღებული მოგების (მოგების განაწილების) ნაწილში და ამასთანავე, პირი შესაძლებელია შემოსავალს იღებდეს მის მიერ შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ტერიტორიაზე მიწოდებიდანაც, მოგების გადასახადში საგადასახადო შეღავათის სარგებლობის მიზნით უნდა მოხდეს მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული მოგების იდენტიფიცირება. მნიშვნელოვანია გამოანგარიშებული იქნას მთლიანი მოგებაში გათავისუფლებული მოგების ხვედრითი წილი. ამ მიზნით, თუ პირის მიერ გაწეული ხარჯების კონკრეტული შემოსავლისთვის მიკუთვნება შეუძლებელია, გათავისუფლებული მოგების გაანგარიშება შესაძლებელია განხორციელდეს მთლიანი მოგებაში საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიწოდებით მიღებული შემოსავლის ხვედრითი წილის შესაბამისად. ამასთან, თუ კონკრეტულ შემთხვევაში შესაძლებელია სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენება, პირი უფლებამოსილია მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული მოგების თანხა გამოიანგარიშოს ასეთი მეთოდის გამოყენებით. კოდექსის 99-ე მუხლის მე-3 ნაწილის დებულებებიდან გამომდინარე, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული მოგების თანხის იდენტიფიცირებისათვის ითვლება, რომ საწარმოს მიერ დივიდენდის განაწილებისას პირველ რიგში ეს თანხა გაიცემა. კონკრეტულ შემთხვევაში თუ სხვა უფრო ზუსტი და გონივრული მეთოდის გამოყენების შესაძლებლობა არ არსებობს: მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული მოგება შეადგენს 800 000 ლარს (1 000 000 \* 2 000 000 / 2 500 000).

მოგების გადასახადით დასაბეგრი მოგება - 200 000 ლარს (1 000 000 \* 500 000 / 2 500 000). ამასთან, ვინაიდან ვირტუალური ზონის პირის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე შექმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიწოდებით მიღებული მოგების განაწილება გათავისუფლებულია მოგების გადასახადისაგან, პირველ რიგში განაწილებულად აღნიშნული მოგება ჩაითვლება. შესაბამისად, პირს მოგების გადასახადში საგადასახადო ვალდებულება წარმოეშვება 200 000 ლარის ოდენობით განაწილებულ მოგებაზე.

6. კოდექსის 981 მუხლის მე-2 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, განაწილებულ მოგებად არ ითვლება „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მე-3 ჟუნქტით გათვალისწინებულ პირებზე (გარდა ინდივიდუალური საწარმოსი და ამ

კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებული პირისა) დივიდენდების განაწილება.

7. ინსტრუქციის 401 მუხლის მე-5 პუნქტის „ა.დ“ ქვეპუნქტის „შენიშვნის“ თანახმად, საშემოსავლო/მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირად შესაბამისი საქმიანობის ნაწილში, ჩაითვლება პირი:

ა) რომელიც შექმნილია, ან რომელსაც მინიჭებული აქვს შესაბამისი სტატუსი საშემოსავლო/მოგების გადასახადისგან გათავისუფლების მიზნით (მაგალითად: თიზის საწარმო, სპეციალური სავაჭრო კომპანია, ტურისტული ზონის მეწარმე სუბიექტი, მაღალმთიანი დასახლების საწარმო, სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივი, ვირტუალური ზონის პირი);

ბ) რომელიც ახორციელებს საშემოსავლო/მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ საწებართვო საქმიანობას (მაგალითად: აზარტული კლუბის, სათამაშო აპარატის სალონის, ტოტალიზატორის მომწყობი პირი (გარდა სისტემურელექტრონული ფორმით თამაშობის მომწყობი პირისა)).

### მაგალითი 7:

ვირტუალური ზონის პირი წარმოადგენს რეზიდენტი იურიდიული პირის (შვ „A“) ერთპიროვნულ დამფუძნებელს. თავის მხრივ, ვირტუალური ზონის პირი დაფუძნებულია 2 ფიზიკური პირის მიერ. შვ „A“-მ წმინდა მოგება 100 000 ლარი სრულად გაანაწილა დამფუძნებელზე.

### შეფასება:

ვირტუალური ზონის იურიდიული პირი, რომელსაც მინიჭებული აქვს შესაბამისი სტატუსი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლების მიზნით, მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ პირად ჩაითვლება შესაბამისი საქმიანობის ნაწილში.

იმის გათვალისწინებით, რომ ვირტუალური ზონის პირისათვის მოგების გადასახადში საგადასახადო შეღავათი დადგენილია მის მიერ საქართველოს ფარგლების გარეთ პროგრამული პროდუქტის მიწოდებით მიღებულ მოგებაზე (მოგების განაწილებაზე), მის მიერ მიღებული დივიდენდის შემდგომ განაწილებაზე შეღავათი არ გავრცელდება და შესაბამისად, დაიბეგრება მოგების გადასახადით საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

ამრიგად, „A“-ს მიერ მიღებული წმინდა მოგების დივიდენდის სახით ვირტუალური ზონის პირზე განაწილებისას, დივიდენდის სახით, როგორც ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლის ნაწილში ვირტუალური ზონის პირი არ ჩაითვლება მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ პირად.

შესაბამისად, „A“-ს მიერ მიღებული წმინდა მოგების დივიდენდის სახით ვირტუალური ზონის პირზე განაწილება კოდექსის 981 მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის საფუძველზე არ დაიბეგრება მოგების გადასახადით.

ამასთან, ვირტუალური ზონის პირის მიერ მიღებული დივიდენდის დამფუძნებელ ფიზიკურ პირებზე შემდგომი განაწილება განიხილება მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად, რომელიც არ არის გათავისუფლებული მოგების გადასახადისაგან.

### მუხლი 4. ვირტუალური ზონის პირისაგან მიღებული შემოსავლების გადახდის წყაროსთან დაბეგვრა

ვირტუალური ზონის პირს, კოდექსის 154-ე მუხლით გათვალისწინებულ შემთხვევებში, შესაბამისი განაცემის განხორციელებისას ევალება გადახდის წყაროსთან გადასახადის დაკავება.

### მაგალითი 8:

ვირტუალური ზონის პირი საქართველოს ტერიტორიაზე ქმნის საინფორმაციო

ტექნოლოგიებს და მის მიწოდებას ახორციელებს მხოლოდ საქართველოს ფარგლებს გარეთ. საწარმოს დამუშავებლები ფიზიკური პირები არიან. ამასთან, საწარმოს ყავს დაქირავებულები, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე ქმნიან საინდუსტრიალურ ტექნოლოგიებს. საწარმომ განახორციელა 100 000 ლარის ოდენობით მიღებული წმინდა მოგების განაწილება, ასევე გასცა ხელფასი 20 000 ლარის ოდენობით.

### შეფასება:

მოგების გადასახადის მიზნებისათვის კოდექსის 99-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის საფუძველზე მოგების განაწილება გათავისუფლდება მოგების გადასახადისაგან.

გაცემულ დივიდენდოთ დაკავშირებით, ვირტუალური ზონის პირი ვალდებულია კოდექსის 130-ე მუხლის შესაბამისად ფიზიკური პირისათვის გადახდილი დივიდენდი (100 000 ლარი) დაბეგროს გადახდის წყაროსთან გადახდილი თანხის 5%-იანი განაკვეთით და განახორციელოს შესაბამისი საგადასახადო ანგარიშება. ამასთან, ვირტუალური ზონის პირი ასევე ვალდებულია საგადასახადო აგენტის ვალდებულება შეასრულოს გაცემულ ხელფასთან (20 000 ლარი) მიმართებაშიც.

### მუხლი 5. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის გაუქმება

1. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსი უქმდება:

ა) თუ ვირტუალური ზონის პირის მიერ მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად მიღებული სტატუსი გამოყენებული იქნება გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით. ამ შემთხვევაში, საფინანსო-ანალიტიკური სამსახურის მიერ პირის სტატუსი შესაძლებელია გაუქმდეს შესაბამისი ორგანოს მიერ მისთვის მიწოდებული ინფორმაციის საფუძველზე.

ბ) ვირტუალური ზონის პირის ელექტრონული განცხადების საფუძველზე, რომელიც იგზავნება საფინანსო-ანალიტიკური სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდის ([www.fas.ge](http://www.fas.ge)) საშუალებით.

გ) თუ ვირტუალური ზონის პირს მიენიჭა კოდექსით განსაზღვრული საერთაშორისო კომპანიის სტატუსი, ასეთ შემთხვევაში, ვირტუალური ზონის პირის სტატუსი გაუქმდებულად ითვლება პირისათვის საერთაშორისო კომპანიის სტატუსის მინიჭების თვის დასაწყისიდან.

2. ინფორმაცია პირისათვის ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის გაუქმების თაობაზე სტატუსის გაუქმებიდან 2 (ორი) სამუშაო დღის ვადაში საფინანსო-ანალიტიკური სამსახურის მიერ წერილობით ეცნობება სსიპ – შემოსავლების სამსახურს.

3. თუ ვირტუალური ზონის პირის მიერ მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად მიღებული სტატუსი გამოყენებული იქნება გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით, მის მიერ მიღებულ მოგებაზე არ გამოიყენება მოგების გადასახადით დაბეგვრის შეღავათიანი რეჟიმი.

4. ვირტუალური ზონის პირის სტატუსის გაუქმების შემთხვევაში უქმდება შესაბამისი ელექტრონული სერტიფიკატი, რის საფუძველზეც, საფინანსო-ანალიტიკური სამსახური სტატუსის გაუქმებიდან 2 (ორი) სამუშაო დღის ვადაში, უზრუნველყოფს აღნიშნული ელექტრონული სერტიფიკატის წაშლას საფინანსო-ანალიტიკური სამსახურის ოფიციალური ვებგვერდიდან ([www.fas.ge](http://www.fas.ge)).